

行政事业单位

会计理论与实务

Accounting

主 编 / 崔运政

副主编 / 何宪红 张海静 孙志霞 葛洪朋

立信会计出版社

行政事业单位会计 理论与实务

主编/崔运政

副主编/何宪红 张海静 孙志霞 葛洪朋



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

行政事业单位会计理论与实务 / 崔运政主编. —上海: 立信会计出版社, 2015. 1

ISBN 978 - 7 - 5429 - 4421 - 4

I. ①行… II. ①崔… III. ①单位预算会计—会计实务 IV. ①F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 301638 号

策划编辑 陈岗伟
责任编辑 陈 昕
封面设计 周崇文

行政事业单位会计理论与实务

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16	
印 张	31.75	插 页	2
字 数	825 千字		
版 次	2015 年 1 月第 1 版		
印 次	2015 年 1 月第 1 次		
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 4421 - 4/F		
定 价	58.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

2011年以来,财政部对行政事业单位的财务会计制度进行了大幅度的修订完善。为了适应财务会计制度修订之后,行政事业单位会计的学习、培训与教学需要,崔运政博士组织部分山东省首批行政事业高端会计人才,共同编写了这本《行政事业单位会计理论与实务》。由于编著者都在行政事业单位一线从事会计实务工作,因此,这本书不只是对行政事业单位会计制度的简单介绍,而是一本具有一定理论水平和较高实践水准,介绍、剖析行政事业单位会计理论与实务问题的力作,既可供对行政事业单位会计问题感兴趣的朋友进行参考,也可作为专业培训和教学的参考教材使用,是山东省财政厅与上海国家会计学院联合培养山东高端会计人才所取得的优秀成果之一。

通篇看来,这本书具有以下几个特点。

一是注重预算管理。行政事业单位是政府设立的,主要负责履行行政管理和社会管理职能,其经费也主要是由国家财政供给。因此,行政事业单位会计核算必须要体现国家预算管理与改革的要求,而不能仅仅局限于核算单位自身的收支。本书高度关注预算管理与会计核算的关系,充分体现出会计核算对财政预算管理的回应与反映,从而使读者在学习财务会计核算的同时,也对我国的预算管理有了全面的把握。

二是注重会计实务。鞋子合不合适只有脚知道。本书的编著者长期在财政管理和财务会计核算一线,大都具有博士、硕士学位,有的还具有注册会计师、注册评估师资格,既具有一定的理论水准,也对行政事业单位会计管理与核算有着全面而深刻的认识,对财务会计核算管理中的重点与难点也有着切身的体会。本书编著者把多年来从事会计实务工作的感受与体会,融汇于字里行间,充分展示了本书的实务性特点。

三是注重财务管理。近年来,结合预算管理改革,行政事业单位的财务管理出台了大量的新制度和新办法。这些新的规定,有些已经整合体现到行政事业单位财务规则和财务制度中,还有很多仍然分散在不同的文件规定中。同时,还有一些财务管理方面的规定是很多年以前的老规定,虽然出台的年限较长,但仍然有效,很多新参加工作的会计人员并不一定完全掌握。本书编著者把这些财务管理方面的规定穿插到会计实务的讲解中,有助于读者把握相关的财务管理制度。

四是注重明细核算。新的行政事业单位会计制度实施后的一个重要变化就是对会计明细核算的要求越来越高,有的会计科目的明细核算链条甚至长达6~7级。从目前行政事业单位会计核算的实践看,绝大多数财务会计人员及会计专业学生,对一级会计科目的账务处理和会

计分录编制还是基本清楚和掌握的,模糊不清、把握不准、易出问题的主要还是在明细核算。针对这一问题,本书结合行政事业单位会计核算的特点,专门引入会计科目的辅助核算方式,详细介绍了每个会计科目的明细科目设置和明细核算情况,并在案例解析部分将会计分录涉及的会计科目全部细化到最末级明细科目,以帮助读者更好地掌握和运用明细核算。

五是注重体系完整。目前的行政事业单位会计参考书大多只介绍行政单位会计和一般事业单位会计,介绍行业事业单位会计的书籍相对少一些。本书将截至目前已经出台的行政事业单位会计制度全部整合到一起,将行政事业单位会计作为一个综合体系,从整体上对行政事业单位会计制度进行介绍和讲解,有助于读者更宏观、更全面地理解和把握行政事业单位会计制度体系。

总体来看,这本书既注重理论基础,又注重实际操作,是行政事业单位会计理论研究和实务工作者有益的参考书。相信这本书的出版,能够为相关人员掌握行政事业单位财务会计制度的精髓,积极有效地应对和化解行政事业单位会计核算中出现的问题,进一步提高财务管理和会计核算的水平与能力,提供有益的帮助。

生命贵在进取,学习重在坚持,研究需要创新。从这本书的字里行间我们可以充分体会到编著者的责任感和执著求索的意识,可以充分感受到他们的使命感和开拓进取的精神。作为山东省首批行政事业高端会计人才,编著者在上海国家会计学院学习期间,能够努力钻研,自我加压,学以致用,最终形成这样一项既有一定理论水准,又有较高实践价值的成果,实属不易。作为上海国家会计学院的院长,我被他们的精神和热情所感染,被他们的执著与坚持所感动,自然乐见其成,并欣然作序向各位读者进行推荐。衷心祝愿本书的各位作者,在今后的工作和学习过程中,百尺竿头,更进一步,取得更大成绩;同时,也希望在上海国家会计学院学习的各级各类会计领军(高端会计)人才,能够更加重视求索创新,更加重视学以致用,取得更多更好的科研成果。



2014年12月

第一篇 行政事业单位会计总论

第一章 行政事业单位会计的概念	2
第一节 行政事业单位的概念与范围	2
第二节 行政事业单位财务会计的主要特点	4
第三节 行政事业单位财务会计管理的主要任务	5
第四节 行政事业单位财务会计的管理与级次	6
第五节 预算会计体系的发展演变	9
第二章 行政事业单位会计的基本理论	12
第一节 行政事业单位会计核算的基本前提	12
第二节 行政事业单位的会计基础	13
第三节 行政事业单位会计信息质量要求	15
第四节 行政事业单位会计要素和会计等式	17
第三章 行政事业单位会计的基本方法	20
第一节 行政事业单位的会计科目	20
第二节 行政事业单位的账户及记账方法	22
第三节 行政事业单位的会计凭证与会计账簿	23
第四节 行政事业单位的财务报告	25
第四章 预算管理改革与行政事业单位会计	27
第一节 政府预算体系与行政事业单位会计	27
第二节 收支两条线改革与行政事业单位会计	29
第三节 部门预算改革与行政事业单位会计	30
第四节 国库集中收付制度与行政事业单位会计	34
第五节 政府采购制度与行政事业单位会计	36
第五章 政府收支分类科目与行政事业单位会计科目	38
第一节 政府收支分类科目与行政事业单位会计科目的关系	38
第二节 政府收支分类科目设置情况	39
第三节 行政事业单位会计科目设置情况	47

第四节 行政事业单位会计科目的辅助核算	52
---------------------------	----

第二篇 行政单位会计

第六章 行政单位会计概述	58
第一节 行政单位会计制度的修订与变化	58
第二节 行政单位会计科目设置	60
第七章 行政单位收入的核算	62
第一节 财政拨款收入	62
第二节 其他收入	66
第八章 行政单位支出的核算	69
第一节 支出概述	69
第二节 经费支出	70
第三节 拨出经费	75
第九章 行政单位资产的核算	78
第一节 资产概述	78
第二节 货币资金	82
第三节 应收及预付款项	91
第四节 存货	100
第五节 固定资产	104
第六节 在建工程	113
第七节 无形资产	117
第八节 其他资产	120
第十章 行政单位负债的核算	129
第一节 负债概述	129
第二节 流动负债	130
第三节 其他负债	135
第十一章 行政单位净资产的核算	138
第一节 结转和结余	138
第二节 其他净资产	147
第十二章 行政单位的财务报告	152
第一节 财务报告概述	152
第二节 资产负债表	153
第三节 收入支出表	155
第四节 财政拨款收入支出表	157

第三篇 事业单位会计

第十三章 事业单位会计概述	162
第一节 事业单位财务会计制度体系与特点	162
第二节 事业单位会计科目设置	164
第十四章 事业单位收入的核算	166
第一节 收入概述	166
第二节 财政补助收入	166
第三节 事业收入	170
第四节 经营收入	173
第五节 其他各项收入	175
第十五章 事业单位支出的核算	181
第一节 支出概述	181
第二节 事业支出	182
第三节 经营支出	186
第四节 其他各项支出	188
第十六章 事业单位资产的核算	193
第一节 资产概述	193
第二节 货币资金	194
第三节 应收及预付款项	200
第四节 存货.....	208
第五节 对外投资	212
第六节 固定资产	216
第七节 在建工程	224
第八节 无形资产	227
第九节 待处置资产损溢	231
第十七章 事业单位负债的核算	234
第一节 流动负债	234
第二节 非流动负债	246
第十八章 事业单位净资产的核算	250
第一节 净资产概述	250
第二节 基金.....	251
第三节 结转、结余和分配	258

第十九章 事业单位的财务报告	270
第一节 财务报告概述	270
第二节 资产负债表	270
第三节 收入支出表	273
第四节 财政补助收入支出表	275

第四篇 行业事业单位会计

第二十章 科学事业单位会计	280
第一节 概述.....	280
第二节 收入的核算	283
第三节 支出的核算	287
第四节 资产的核算	299
第五节 负债的核算	306
第六节 净资产的核算	308
第七节 财务报告	310

第二十一章 医院会计	315
第一节 概述.....	315
第二节 收入的核算	317
第三节 费用的核算	324
第四节 成本的核算与管理	331
第五节 资产的核算	337
第六节 负债的核算	362
第七节 净资产的核算	368
第八节 财务报告	375

第二十二章 基层医疗卫生机构会计	386
第一节 概述.....	386
第二节 收入的核算	388
第三节 支出的核算	393
第四节 资产的核算	396
第五节 负债的核算	405
第六节 净资产的核算	408
第七节 财务报告	414

第二十三章 高等学校和中小学校会计	416
第一节 高等学校会计概述	416
第二节 高等学校收入的核算	418
第三节 高等学校支出的核算	422
第四节 高等学校资产的核算	431

第五节 高等学校负债的核算	433
第六节 高等学校净资产的核算	434
第七节 高等学校的财务报告	438
第八节 中小学校会计	441
第二十四章 彩票机构会计	451
第一节 概述	451
第二节 收入的核算	457
第三节 支出的核算	463
第四节 资产的核算	469
第五节 负债的核算	474
第六节 净资产的核算	483
第七节 财务报告	491
参考文献	493
后记	495

第一篇

行政事业单位会计总论

行政事业单位会计的概念

第一节 行政事业单位的概念与范围

一、行政单位

从狭义来看,行政单位是指行使国家权力、管理国家事务的各级国家机关。政党组织的各级常设工作机构,虽然不属于国家机关,但其业务活动的特点和财务活动的特点与国家机关类似,通常作为行政单位管理。同时,鉴于政协组织的实际情况,政协各级常设工作机构也作为行政单位管理。因此,从2013年起施行的《行政单位财务规则》以及从2014年起施行的《行政单位会计制度》中均明确指出,规则和制度适用于各级各类国家机关、政党组织,统称行政单位。

2006年,中央组织部和人事部联合下发通知,对工会、共青团、妇联等使用行政编制或由中央机构编制部门直接管理机构编制的人民团体和群众团体机关,参照公务员法管理。按照这一规定,在实际执行过程中,通常将工会、共青团、妇联、文联、科协、贸促会、残联等人民团体和群众团体机关也列入行政单位范畴。

因此,本书所说的行政单位,更多的是从财政预算管理角度加以界定,只要是依法设立,工作人员一般列为国家行政编制,活动经费由国家财政全额供给的单位,均为行政单位,均应执行行政单位财务会计制度。按照这一解释,行政单位具体包括:各级党的机关、人大机关、行政机关、政协机关、审判机关、检察机关、各民主党派和工商联机关,以及参照公务员法管理的人民团体和群众团体机关。

需要注意的是,《行政单位财务规则》第六十一条同时指出,“参照公务员法管理的事业单位财务制度的适用,由财政部另行规定”。这里所说的参照管理单位,实际上仅指参照公务员法管理的“事业单位”,并不包括工、青、妇等参照公务员法管理的“人民团体和群众团体机关”。另外,由于参照管理事业单位情况较为复杂,有的承担行政管理职能,有的承担公益性服务职能,而从执行的财务会计制度看,有的执行行政单位财务会计制度,有的执行事业单位财务会计制度,因此,《行政单位财务规则》未对参照管理事业单位的制度适用问题进行明确,只是规定由财政部另行规定。考虑到对这一问题财政部一直未予明确,我们认为在实际执行过程中,总体上可以按照“沿袭旧例”的原则加以解决,即原来执行行政单位财务会计制度的单位,可继续执行行政单位财务会计制度;原来执行事业单位财务会计制度的单位,可继续执行事业单位财务会计制度。

二、事业单位

事业单位是指国家为了社会公益目的,由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办

的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。我国事业单位走上历史舞台可归因于编制制度。实际上直到现在,事业单位的主要特征仍是国家事业编制。国家第一次对事业单位进行正式定义可以追溯到20世纪60年代。1965年,国家编制委员会在《关于划分国家机关、事业、企业编制界限的意见》(草案)中,明确提出“凡是直接从事为工农业生产和人民生活等服务活动,产生的价值不能用货币表现,属于全民所有制单位的编制,列为国家事业单位编制”。与行政单位相比,事业单位主要具有以下特点:

一是内涵不同。行政单位总体上属于国家机关,而事业单位则是在国家机关领导下的社会服务组织。

二是职责不同。行政单位是负责对国家各项行政事务进行组织、管理和指挥;而事业单位是为了社会的公益目的从事教育、文化、卫生、科技等活动。

三是编制不同。行政单位使用行政编制;而事业单位使用事业编制。

四是经费来源不同。行政单位的经费由国家财政全额负担;而事业单位则根据单位性质划分为不同的补助方式,有全额拨款的,有差额拨款的,还有自收自支的。

五是薪酬结构不同。行政单位公务员工资包括基本工资、津贴、补贴和奖金。其中,基本工资包括职务工资和级别工资;津贴包括地区津贴和岗位津贴,而地区津贴又包括地区附加津贴和艰苦边远地区津贴;补贴主要是指公务员按照国家规定享受住房、医疗等补贴、补助;奖金是指公务员在定期考核中被确定为优秀、称职的,按照国家规定享受的年终奖金。事业单位实行绩效工资,工作人员工资包括岗位工资、薪级工资、绩效工资和津贴补贴。其中,绩效工资分为基础性绩效工资和奖励性绩效工资;津贴补贴分为艰苦边远地区津贴、特殊岗位津贴补贴等。

现有事业单位一般可以分为十八大类,具体包括:教育、科技、文化、卫生、社会福利、体育、交通、城市公用、农林牧渔水、信息咨询、中介服务、勘察设计、地震测防、海洋、环境保护、检验检测、知识产权、机关后勤服务以及其他类事业单位等。

2011年3月,中共中央、国务院发布了《中共中央 国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》,按照社会功能将事业单位划分为承担行政职能、从事生产经营活动和从事公益服务三个类别。对承担行政职能的,要逐步将其行政职能划归行政机构或转为行政机构;对从事生产经营活动的,要逐步将其转为企业;对从事公益服务的,继续将其保留在事业单位序列,强化其公益属性。根据职责任务、服务对象和资源配置方式等情况,将从事公益服务的事业单位又细分为公益一类和公益二类两类,承担义务教育、基础性科研、公共文化、公共卫生及基层的基本医疗服务等基本公益服务,不能或不宜由市场配置资源的,划入公益一类;承担高等教育、非营利医疗等公益服务,可部分由市场配置资源的,划入公益二类。

本书所指的事业单位,并不包括全部的事业单位,以下三种性质的事业单位具有一定的特殊性,因此未包括在本书的事业单位范畴。一是纳入企业财务管理体系的事业单位和事业单位附属独立核算的生产经营单位。纳入企业财务管理体系的事业单位,虽然在核定其单位性质时确定为事业单位,但它们的业务活动以生产经营为主,资金运动方式与企业相似,因此,应执行企业的财务制度、会计准则和会计制度。二是参照公务员法管理的事业单位。按照《事业单位会计准则》的规定,参照公务员法管理的事业单位是否执行和适用准则,应由财政部另行规定。由于财政部对此尚未做明确规定,正如本节第一部分所指出,参照公务员法的事业单位总体上可以按照“沿袭旧例”的原则加以解决,即原来执行行政单位财务会计制度的单位,可继续执行行政单位财务会计制度;原来执行事业单位财务会计制度的单位,可继续执行事业单位财务会计制度。三是经主管部门和财政部门批准的具备条件的其他事业单位。《事业单位财

务规则》规定,其他事业单位经主管部门和财政部门批准后,可以执行企业财务制度,而不必执行《事业单位财务规则》,相应地也就不必执行《事业单位会计制度》。此外,事业单位经营的接受外单位要求投资回报的项目也可以执行企业财务会计制度。

需要注意的是,还有两类单位虽然严格来说不属于事业单位的范畴,但出于与事业单位的管理要求相同或相近,因此仍然要依照或参照事业单位管理,执行事业单位财务会计制度。一是接受国家经常性资助的社会力量举办的公益性组织和社会团体。这部分单位由于得到了国家经常性的资助,与事业单位的财务管理要求相同,并且一直执行事业单位的财务管理制度,因此应当依照事业单位财务规则和会计制度执行。二是其他非国有事业单位和社会团体。其他非国有事业单位和社会团体,因其业务活动的公益性与事业单位相近,可以参照事业单位财务规则和会计制度执行。

第二节 | 行政事业单位财务会计的主要特点

一、经费来源的单一性

行政事业单位是国家为满足社会公共需要而设立的,主要行使国家社会管理和公共、公益服务职能,没有社会生产职能。因此,行政事业单位的经费来源渠道非常单一。其中,行政单位履行职能的资金耗费,主要依靠财政拨款加以补偿;事业单位在财政补助之外可以通过开展有偿服务活动和经营活动取得收入,收入来源要比行政单位丰富得多,但有偿性和经营性收入也主要是限于弥补开展业务活动的资金消耗,总体来看,在事业单位的收入来源中居次要地位,起补充作用。

二、会计核算的非营利性

行政事业单位的存在就是为了完成国家所赋予的各项行政管理和社会管理任务。因此,行政事业单位经济业务活动的范围有特定限制,不像市场经济主体那样以营利为目的。行政事业单位的运作具有典型的非市场性特点,其收入来源于财政无偿拨款,不需要付出代价,一般不进行成本核算,所提供的服务通常不收取费用或只收取一定的工本费。即便是事业单位的事业收入和经营收入,也不是单纯为了获得收入,更不是为了营利,主要是用于弥补业务活动的资金和物质损耗。正是由于会计核算的非营利性,行政事业单位资产减去负债后的余额被称为净资产,而没有像企业会计那样称为所有者权益。

需要指出的是,虽然行政事业单位会计核算不计算成本和盈亏,但并不代表着预算资金不讲求效果和效益。实行以结果为导向的绩效预算是成熟市场经济国家预算管理的一项重要制度,也是我国预算管理改革的方向。加强预算绩效管理、提升资金使用效益的根本目的是改进预算支出管理,优化财政资源配置,提高公共产品和服务的质量。此外,部分实行内部成本核算办法的事业单位,也要树立成本费用的意识和投入产出的意识,努力做好经济核算,切实提高资金使用效益。

三、资金运动的单向性

企业的资金运动呈现周转、循环状态,并在周转和循环过程中实现资金的回收和价值的增值。而行政事业单位以拨款方式从财政部门取得经费,是财政部门根据人大批准的预算,按时间进度和项目进度向行政事业单位无偿拨付的,并不需要单位在未来以资产或利润分配的形

式进行偿还;行政事业单位收到财政拨款后,实施行政和社会管理、办理业务活动导致的资金流出,也主要是以履行公共服务和公益服务职能为目的,不求资金和利润的回报。因此,无论是财政资金从财政部门流向行政事业单位,还是进一步地从行政事业单位向外流出,均呈现无偿的单向运动状态。

四、会计管理的统一性

行政事业单位会计是政府会计体系的分支,它的核算对象是财政资金的领拨、使用和结果所导致的业务活动。因此,行政事业单位会计应当以政府预算管理为中心,及时准确地反映预算的执行情况,这就需要形成一个全国统一的会计核算体系和信息系统。为此,除特殊行业的事业单位可以由主管部门协同财政部一起制定特殊行业的会计制度并在全国同一行业全面实施外,其他任何行政事业单位都要执行全国统一的行政事业单位会计制度而不能自行确定或调整。行政事业单位会计收支核算与管理,必须要服从于、服务于和统一于国家的相关政策和政府预算管理的相关要求。

五、会计基础的现金制

由于行政事业单位具有非营利性,一般不进行盈亏计算,也就没有必要对行政事业单位进行收支的准确配比。为了准确反映报告期的预算资金收支和单位资金的执行情况,加强对行政事业单位的收入和支出的控制,便于财政部门妥善调度资金,保证预算资金的供应,行政事业单位一般应以本期实际收到和实际付出的款项作为收入或支出,而不能像企业那样,把本期应收未收或应付未付的款项列作收入或支出。只有这样才能准确反映政府预算的实际执行情况,才能更好地与财政总预算的收支情况和财政总预算会计的收支核算情况相适应,从而进一步加强对行政事业单位预算管理和资金收支的控制。因此,行政事业单位会计没有像企业那样采用权责发生制,而是在总体上以收付实现制作为会计核算基础。

第三节 | 行政事业单位财务会计管理的主要任务

一、编制预决算,严格预算执行管理

科学合理编制预算是行政事业单位履行职能、完成工作任务的重要保证,是行政事业单位财务会计管理的重点。行政事业单位要正确处理好自身履职需要与国家财力可能的关系,本着“保证重点、兼顾一般”的原则,科学合理地编制好单位预算,不断提高预算编制的科学化和精细化水平。预算执行直接关系到党和国家方针政策的贯彻落实,关系到财政资金的使用效益。行政事业单位要把预算执行作为一项重要任务,着力加快预算执行进度,努力提高预算执行的均衡程度,切实提高财政资金使用效益。财务决算是预算执行的结果,是行政事业单位财务会计管理工作的重要组成部分。行政事业单位要克服重预算、轻决算的问题,完整、准确、及时编制决算,进一步增强行政事业单位决算的完整统一。

二、建立健全财务会计管理制度,强化会计控制和监督

财务会计管理制度是行政事业单位财务会计管理的基本依据和行为规范。建立健全财务会计管理制度是行政事业单位财务会计管理的重要任务之一。行政事业单位要通过建立健全

财务会计管理制度,进一步加强单位的财务会计管理,从而使单位的财务会计管理工作有法可依,有规可守,有章可循,提升财务会计管理的规范化。同时,行政事业单位还要根据国家有关法律、法规和财务规章制度,对本单位的财务会计活动进行控制、审核和检查,及时发现和解决财务会计工作中存在的问题,确保财务会计工作顺利开展,防范财务风险。

三、加强资产管理,防止国有资产流失

资产是行政事业单位开展业务活动的物质基础。行政事业单位要把资产管理作为财务管理和会计核算的重要内容,建立健全资产管理的各项规章制度,推动国有资产的合理配置与有效使用,保障国有资产的安全和完整。要把资产管理和资金管理放在同等重要的位置,防止重钱轻物的现象发生。要科学合理地制定资产配置标准,建立资产共享和调配机制,既要满足单位正常业务工作需要,又要防止重复配置和超标准配置,最大限度地发挥资产的使用效率。此外,还要规范资产的处置,进一步加强对资产转让、出售、置换、报废和毁损等的监督管理,处置收入要按规定上缴国库或纳入单位预算管理。

四、定期编制财务报告和会计报表,进行财务活动分析

财务报告是主管部门、财政部门和社会公众了解行政事业单位财务状况的主要信息来源。行政事业单位应当以实际发生的经济业务或者事项为依据进行会计核算和财务管理,如实反映各项会计要素的情况和结果,并按规定时间编制财务报告和会计报表,确保财务会计信息真实可靠。要认真做好财务分析工作,充分运用有关资料,对一定时期内单位财务活动和会计核算进行比较和分析,及时准确地反映行政事业单位财务活动状况,为财务决策提供科学可靠的依据。同一单位不同时期发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用一致的会计政策;不同单位发生的相同或者相似的经济业务或者事项,应当采用统一的会计政策,确保所提供的会计信息具有可比性。

第四节 | 行政事业单位财务会计的管理与级次

一、行政事业单位财务会计的统一管理

行政事业单位的财务活动在单位负责人领导下,由单位财务部门统一管理。行政事业单位应当单独设置财务机构,配备专职财务会计人员,实行独立核算。人员编制少、财务工作量小等不具备独立核算条件的单位,可以实行单据报账制度。

1998年发布实施的原行政事业单位财务规则就对单位财务活动的统一管理和财务机构设置提出了明确要求。但从实施情况看,尽管总体上基本实现了会计核算的统一,但仍有不少行政事业单位会计核算“重出纳、轻管理”的特征明显,即财务部门更多地起到了出纳的作用,而没有真正发挥财务管理和会计管理的作用,财务管理和会计管理的职能被分割和分散到各个业务部门。同时,也有不少行政事业单位由于人员编制和工作量等原因,未单独设置财务会计机构,也未按规定实行报账制度,以致有的单位没有配备专职财务会计人员,还有的单位会计、出纳一人兼,没有实现不相容岗位的分离。

二、行政事业单位财务会计的管理级次

长期以来,我国一直按照经费领拨关系划分确定行政事业单位财务会计的管理级次。其

中,直接向同级财政部门报领经费,并对下一级预算单位核拨经费的单位,就是主管会计单位;向同级财政部门或者上一级预算单位报领经费,没有下级拨款单位的单位,为基层会计单位;其他为二级会计单位。

随着国库直接支付制度的实施,财政部门开始与每一个行政事业单位发生直接的经费核拨关系,在这种情况下,开始改按预算申报关系确定行政事业单位之间的财务会计关系。其中,直接向同级财政部门申报预算的行政事业单位,为一级会计单位;向上一级预算单位申报预算并有下级预算单位的行政事业单位,为二级会计单位;向上一级预算单位申报预算,且没有下级预算单位的行政事业单位,为基层会计单位。一级预算单位有下级预算单位的,为主管会计单位(如图 1-1 所示)。

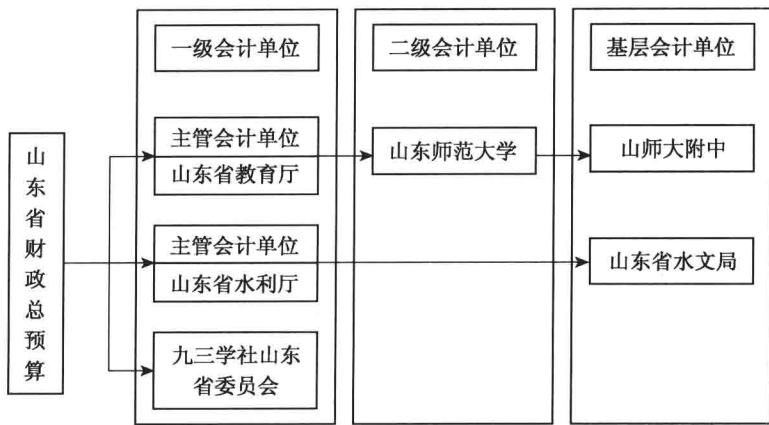


图 1-1 行政事业单位财务会计管理级次(以山东省为例)

行政事业单位应按照级次申报和批复预算,按照级次对财务活动和会计核算进行监管和指导。

三、行政事业单位的预算管理办法

预算管理办法就是指财政部门对行政事业单位的部门预算核定办法。长期以来,我国根据行政事业单位的不同类型、不同性质,在预算管理上实行全额预算、差额预算、自收自支等三种不同的管理办法。这种管理办法在国家预算管理中曾发挥过重要作用,但也存在着比较明显的弊端。全额、差额、自收自支的划分模式,主要是依据财政部门对单位的财政补助政策来确定,不能全面反映行政事业单位的财务收支的全貌,也难以满足单位内部管理的需要,也不利于财政等相关部门全面了解掌握单位真实的财务状况,不符合部门预算的全面性和完整性要求。为此,从 1997 年起,财政部不再使用全额、差额和自收自支的预算管理办法分类,改为对行政事业单位实行定额或定项拨款补助的办法。

(一) 行政单位预算管理办法

行政单位主要行使国家社会管理和公共服务职能,履行职能所需的经费拨款几乎全部来自于国家财政拨款。从收入来源看,行政单位的收入包括财政拨款收入和其他收入两类,其中,财政拨款收入是绝对主体。《行政单位财务规则》明确规定,财政部门对行政单位实行收支统一管理,定额、定项拨款,超支不补,结转和结余按规定使用的预算管理办法。具体来说,就是要将行政单位的全部收入和全部支出统一纳入预算,在此基础上,分别按照定额和定项的方式确定行政单位财政预算拨款。其中,定额拨款就是财政部门根据行政单位的性质和特点,结合财力状况,按照相应定额标准确定基本支出的拨款数额;定项拨款就是财政部门对行政单位为完成其特定的行政工作任务,在基本支出之外专门安排的项目经费拨款,具体项目因各行政单位情况不同而有所区别。

关于行政单位的结余资金,1998 年颁布实施的《行政单位财务规则》规定,对结余资金实